

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 13620091150167

UDC \_\_\_\_\_

廈門大學

## 硕士学位论文

# 海峡两岸税务行政救济制度比较研究

The Comparative Research of Tax Administrative  
Reconsideration Systems in Mainland China and Taiwan

毛文婷

指导教师姓名: 李刚 副教授

专业名称: 经济法 学

论文提交日期: 2012 年 4 月

论文答辩时间: 2012 年 月

学位授予日期: 2012 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评阅人: \_\_\_\_\_

2012 年 月

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明，并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外，该学位论文为( )课题(组)的研究成果，获得( )课题(组)经费或实验室的资助，在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（        ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于        年        月        日解密，解密后适用上述授权。

（        ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年        月        日

## 内容摘要

税务行政救济制度是解决人民税务行政争议的重要手段。我国大陆地区的税务行政救济方式主要是通过提起行政复议，而我国台湾地区的税务行政救济制度则包括诉愿制度及复查制度。虽同为税务行政救济制度，旨在保护人民的合法权益，但两岸在保护的程序、方式上难免会存在差异。因此，本文通过对海峡两岸税务行政救济制度的对比，探讨两岸税务行政救济程序制度的差异，以发现大陆地区税务行政复议制度的不足，并提出相应的完善建议。

本文共分为三个部分：第一部分从宏观的角度对两岸税务行政救济制度进行比较，通过历史发展沿革和整体实施状况的对比，以求对两岸税务行政救济制度的差异有一个整体上的把握；第二部分是从微观的角度展开比较，分别从复议/诉愿的标的、复议/诉愿的程序、复议/诉愿的审议这三个方面对两岸的不同规定进行对比分析，也为下一章提出大陆地区该如何借鉴台湾地区立法及实践经验作出铺垫；第三部分在前文对比分析的基础上，提出了目前大陆地区税务行政救济制度存在的不足，并从可行性和必要性的角度探讨了是否需要借鉴台湾地区的复查制度，最终提出对大陆地区税务行政复议制度的完善建议。

本文的创新之处在于：（一）目前针对两岸税制的比较研究较少着重于两岸税收程序的对比，本文选取两岸的税务行政救济程序作为研究对象，通过对比，有助于发现大陆地区税务行政复议制度的不足和借鉴台湾地区的有益经验。（二）本文不拘泥于税务行政救济制度本身的探讨，而是结合了两岸税务行政救济程序的实施情况；对于台湾地区特有的复查制度，本文也从必要性和可行性的两个方面来分析大陆地区是否需要借鉴，保证论证逻辑的严密性。（三）本文的分析采用了一些权威数据作为支持，在完善建议方面，本文也考虑到大陆地区行政复议制度改革的整体趋势，使得本文提出的建议更加务实。

**关键词：**税务行政复议；税务诉愿；比较

## ABSTRACT

The tax administrative relief system is an important means to solve tax disputes with the tax authorities. The system in mainland China is called tax administrative reconsideration system, while it includes petition and re-examination procedures in Taiwan. Though they are all relief systems for tax administrative reconsideration and designed to protect people's lawful rights and interests, there are still differences between their protect procedures and modes. Therefore, this article compares tax administrative reconsideration systems in mainland China and Taiwan, for the purpose of pointing out the deficiencies and recommending the strategies to improve the tax administrative reconsideration system in mainland China.

This article contains three parts: The first chapter is the macro comparison of tax administrative reconsideration systems in mainland China and Taiwan. Form the comparison of origin and development and the comparison of actualization status, we can have an overall grasp of the differences between mainland China and Taiwan. While the second chapter compares the systems in mainland China and Taiwan form the microcosmic point of view. The comparison includes the objects, application and examination procedures, which prepares the ground of the next chapter about how to learn from legislation and practical experience of Taiwan. The third chapter is on the basis of the above comparison. It points out the deficiencies of the system in mainland China and discusses the necessity and possibility of the adapting re-examination in Taiwan; finally it proposes improvement and recommendations for tax administrative reconsideration system in mainland China

This article embodies innovation in three aspects: First, the comparative research of tax systems in mainland China and Taiwan places less emphasis on the differences of procedures. While this article compares tax administrative reconsideration systems in mainland China and Taiwan to find out the hidden problems in mainland China and draw the experience of Taiwan. Second, this

article does not only focus on the study of the systems, but also includes the comparison of actualization status. In order to ensure the logic of discussion tightly, it discusses the necessity and possibility of the adapting re-examination that is unique in Taiwan. Third, there is much new data which has authoritative source supporting the view of this article. Meanwhile, this article takes the overall trend of administrative reconsideration system reform in mainland China into consideration, which makes the suggestions more pragmatic.

**Key words:** Tax Administrative Reconsideration; Tax Petition; Comparison

# 目 录

引 言	1
第一章 两岸税务行政救济制度的宏观比较	3
第一节 历史沿革的比较	3
一、大陆地区税务行政复议的发展沿革	3
二、台湾地区税务复查及诉愿的发展沿革	5
三、小结	6
第二节 整体实施状况的比较	7
一、大陆地区税务行政复议的实施情况	8
二、台湾地区税务诉愿制度的实施情况	9
三、小结	11
第二章 两岸税务行政救济制度的微观比较	12
第一节 复议/诉愿标的的比较	12
一、复议/诉愿的范围	12
二、行政赔偿	15
第二节 复议/诉愿申请的比较	15
一、是否有前置程序	16
二、申请主体	16
三、是否先缴纳税款	18
四、申请方式	18
五、申请和决定期限	20
第三节 复议/诉愿审议的比较	22
一、复议/诉愿的处理机关	22
二、不利益禁止变更原则	24
三、税务调解/协谈	25
四、复议/诉愿的审理	26

五、复议/诉愿决定的执行.....	27
六、诉愿的再审 .....	27
<b>第三章 大陆地区税务行政救济制度的完善及建议.....</b>	<b>29</b>
<b>第一节 大陆地区救济制度的不足.....</b>	<b>29</b>
一、信息公开不够透明 .....	29
二、复议前置条件过于苛刻 .....	30
三、复议机构的独立性及其人员的专业性不够 .....	32
四、复议审理方式存在缺陷 .....	33
<b>第二节 借鉴台湾地区复查制度的必要性及可行性探讨.....</b>	<b>34</b>
一、台湾地区的复查制度及其优点分析 .....	35
二、必要性及可行性探讨 .....	36
<b>第三节 大陆地区救济制度的完善.....</b>	<b>37</b>
一、明确申请补正期限的规定 .....	37
二、修改复议前置条件 .....	37
三、设立独立的税务行政复议机构 .....	38
四、完善税务行政复议审理程序 .....	39
<b>结 语.....</b>	<b>41</b>
<b>参考文献 .....</b>	<b>42</b>



# CONTENTS

<b>Preface</b> .....	<b>1</b>
<b>Chapter 1 Macro Comparison of Tax Administrative Reconsideration Systems in Mainland China and Taiwan</b> .....	<b>3</b>
<b>Subchapter 1 Comparison of Origin and Development</b> .....	<b>3</b>
Section 1 Origin and Development of Tax Administrative Reconsideration in Mainland China.....	3
Section 2 Origin and Development of Tax Petition in Taiwan .....	5
Section 3 Summary .....	6
<b>Subchapter 2 Comparison of Actualization Status</b> .....	<b>7</b>
Section 1 Actualization Status of Tax Administrative Reconsideration in Mainland China.....	8
Section 2 Actualization Status of Tax Petition in Taiwan .....	9
Section 3 Summary .....	11
<b>Chapter 2 Microscopic Comparison of Tax Administrative Reconsideration Systems in Mainland China and Taiwan</b> .....	<b>12</b>
<b>Subchapter 1 Comparison of The Objects</b> .....	<b>12</b>
Section 1 Comparison of The Scopes of Tax Administrative Reconsideration	12
Section 2 Administrative Compensation .....	15
<b>Subchapter 2 Comparison of Application Procedures</b> .....	<b>15</b>
Section 1 The Pre-procedure.....	16
Section 2 The Petitioner .....	16
Section 3 Payment of Tax before Application .....	18
Section 4 The Modes of Application.....	18
Section 5 Period of Application and Decision .....	20

<b>Subchapter 3</b>	<b>Comparison of Examination Procedures</b>	<b>22</b>
Section 1	The Tax Administrative Reconsideration Organ	22
Section 2	The Principle of Prevent Adverse Revision	24
Section 3	Tax Negotiation	25
Section 4	The Trial Procedures	26
Section 5	Compulsoy Implement	27
Section 6	The Retrial Procedures	27
<b>Chapter 3</b>	<b>Improvement and Recommendations of Tax Administrative Reconsideration Systems in Mainland China</b>	<b>29</b>
<b>Subchapter 1</b>	<b>The Deficiencies of Tax Administrative Reconsideration in Mainland China</b>	<b>29</b>
Section 1	Non-transparency Information	29
Section 2	Stringent Precondition before Tax Administrative Reconsideration	30
Section 3	Dependant Institutions and Nonprofessional Officers	32
Section 4	Deficiencies of The Trial Procedure	33
<b>Subchapter 2</b>	<b>Discussion The Necessity and Possibility of Adapting Re-examination Procedure of Taiwan</b>	<b>34</b>
Section 1	The Re-examination Procedure in Taiwan and its Advantages	35
Section 2	Analysis of The Necessity and Possibility	36
<b>Subchapter 3</b>	<b>Suggestions for Perfecting Tax Administrative Reconsideration in Mainland China</b>	<b>37</b>
Section 1	Prescribed Time Limit of Supplementary Application	37
Section 2	Alter The Precondition of Tax Administrative Reconsideration	37
Section 3	Establish Undependant Institutions for Tax Administrative Reconsideration	38
Section 4	Perfect The Trial Procedure of Tax Administrative Reconsideration	39
<b>Conclusion</b>		<b>41</b>

<b>Bibliography</b> .....	<b>42</b>
---------------------------	-----------

厦门大学博硕士论文摘要库

厦门大学博硕士论文摘要库

## 引言

所谓税捐，系指公权力机关为获取收入，而对于一切满足法律所定构成要件者所课（平等课征、依法课征、强制课征）无对待给付，以金钱为内容之法定的给付义务。而税法即是规范作为课税权主体的国家或地方公共团体与作为经济活动主体的人民间法律关系的法律。<sup>①</sup>社会经济活动越来越繁荣多样，相应的税法体系也变得越来越庞大、复杂，税收征管机关在处理大量的税务案件时，难免会发生错误，因此有赖于税收救济程序加以纠正，以维护纳税人的权利。

随着政府行政权的膨胀和积极行政的日益兴起，行政纠纷日益增多，公民的基本权利受到诸多威胁，建立完善的行政救济制度就成为衡量一个国家民主与法治程度的基本尺度之一。由于行政主体与行政相对人在行政法律关系上的不平等性和权利义务的不对等性，有可能导致人民的合法权益受到各种具体行政行为的侵害；而税收是国家依法强制且无偿地取得财政收入的一种活动或手段，国家既然以税收作为从人民手中获取财政收入的主要方式，则不可避免地意味着其对人民财产权利的侵入。<sup>②</sup>若人民的财产权在受到非法侵害时不能得到及时有效的补偿，则整个国家的经济秩序和政治稳定都将受到威胁。因此，如何解决好涉税争议，完善税务救济制度，进而保护纳税主体的合法权益，无疑是一个重要的课题。

人民向行政机关主张其权利，可藉由行政诉讼或行政复议（台湾地区称为“诉愿”制度）的途径来寻求救济。相较于诉讼冗长的时限，复议（诉愿）的时限则短得多，相对人的权利可以得到更为及时的救济；且司法机关受理行政诉讼，仅对行政处分的合法性进行审查，而复议（诉愿）的本质是行政机关的内部自我审查，除了审查行政处分的合法性之外，还对行政处分的适当性进行审查，如果行政复议机关认为原处分机关的行政处分不适当，即使该处分合法，复议机关仍然有权撤销该处分。因此，纳税人善于利用税务行政复议（诉愿）程序，能够省去诉讼程序所必需耗费的大量时间、金钱和精力。即使复议的结果不能令人满意，由于税务行政复议（诉愿）的决定不是终局裁决，还可提起行政诉讼作为最后的救济途径；对行政机关而言，也可以通过复议（诉愿）程序修正错误，提高行政

<sup>①</sup> 黄茂荣.税法总论——法学方法与现代税法[M].台北:台湾植根法学丛书编辑室,2005.5.

<sup>②</sup> 李刚.税收法律行为的私法学分析[J].税务研究,2008,(3):59.

效率。因此，本文以大陆地区和台湾地区的税务行政救济手段作为研究对象，分别从宏观角度和微观角度对两岸的税务行政救济制度进行对比分析，以发现大陆地区税务行政复议制度的不足，在借鉴台湾地区立法和实践经验的基础上，提出相应的完善建议。

厦门大学博硕士论文摘要库

## 第一章 两岸税务行政救济制度的宏观比较

本章是从宏观的角度对两岸的税务行政救济制度进行对比,分别从历史沿革的发展过程和整体实施状况的角度,试图对两岸税务行政救济制度的差异有一个整体上的把握。

### 第一节 历史沿革的比较

任何一部法律的出台都与其时代背景息息相关,法律的每一次修订从某种程度上说就是社会发展,时代变迁的缩影。因此,对两岸法律制度的比较研究,不能孤立的仅从相关法律条文规定的对比入手,还要探究其各自发展的历史轨道,才能真正了解两岸制度差异产生的原因;故本节首先对两岸税务行政救济制度的发展沿革进行比较。

#### 一、大陆地区税务行政复议的发展沿革

新中国的税务行政复议制度始创于 20 世纪 50 年代。1950 年由政务院(现为国务院)批准、财政部公布的《中央人民政府财政部设置财政检查机构办法》第 6 条规定:“被检查部门,对检查机构之措施,认为不当时,得具备理由,向其上级检查机构,申请复核处理。”这里的“申请复核处理”,就是大陆地区税务行政复议制度最早的雏形。之后,随着可申请行政复议范围的不断扩大,政务院颁布了《税务复议委员会组织通则》,首次明文使用了“复议”这一概念。<sup>①</sup>到了 50 年代中后期,大陆地区规定行政复议制度的法律法规也越来越多。这一时期行政复议制度的突出特点是行政复议决定为终局决定,当事人对复议决定不服,不能再提起行政诉讼。

20 世纪 60 年代至 70 年代,大陆地区的行政复议制度发展处于停滞状态,仅有个别规章对行政复议加以规定,税务行政复议制度的构建也因此中断。党的十一届三中全会之后,行政复议制度作为社会主义法制建设的一项重要内容得到

---

<sup>①</sup> 《税务复议委员会组织通则》第 1 条规定:“为各大城市人民政府贯彻国家公平合理的税收政策,调查税务工作中的公私关系,本集体协商共同负责精神,得视实际需要,依本通则组织税务复议委员会。”

迅速发展，规定行政复议制度的法律法规也越来越多。据统计，到 1990 年 12 月为止，大陆地区已在 100 多部法律法规中规定了行政复议。但此时，大陆地区的行政复议案件还不多，行政复议制度尚不健全；同时由于没有对行政复议制度进行统一规范的法律，关于行政复议的范围、管辖、审理、程序、时限等事项，都缺乏统一的法律依据。直到 1989 年 4 月 4 日《中华人民共和国行政诉讼法》颁布，促使行政复议的立法排上日程。为了适应和配合行政诉讼制度的实行，在制定行政复议法时机尚不成熟的情况下，国务院于 1990 年颁布了《行政复议条例》，并于 1994 年对该条例进行了修改。《行政复议条例》的颁布和实施，为大陆地区的行政复议工作提供了最直接的行政法规依据，极大地促进了大陆地区行政复议制度的发展和完善，标志着大陆地区的行政复议制度进入了一个全新的发展时期。税务复议制度也在这个过程中也逐步得到恢复和建立。1980 年制定的《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》、1981 年制定的《中华人民共和国外国企业所得税法》、《中华人民共和国个人所得税法》及 1986 年制定的《中华人民共和国税务征收管理暂行条例》，其中都有涉及税务行政复议的相应条款。1988 年，大陆地区首起税务行政诉讼案发生，纳税人支国祥状告河南省驻马店地区税务局，获得胜诉。该案中税务机关败诉的主要原因是没有严格按照规定的程序做好复议工作，这一案件从反面促进了税务行政复议工作的发展。1989 年 5 月，国家税收局（现为国家税务总局）在河南省驻马店地区税务局进行了税务行政复议工作试点，并于当年 10 月推出了《税务行政复议规则》（试行）。1990 年 12 月 24 日国务院颁布《行政复议条例》，为了配合其实施，国税总局于 1993 年 11 月 6 日出台《税务行政复议规则》，以专门指导税务行政复议案件的审理。1999 年 4 月 29 日第九届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过《中华人民共和国行政复议法》（以下简称为《行政复议法》），标志着大陆行政复议制度的进一步完善，并为各行政机关制定有关行政复议的法规提供了法源依据。在此基础上，国家税务总局在 1999 年 9 月 23 日发布《税务行政复议规则（试行）》，为了配合《税收征收管理法》及其实施细则的修改，又于 2004 年 5 月 1 日施行修订后的《税务行政复议规则（暂行）》。

2007 年 5 月 29 日，国务院发布了新制定的《行政复议法实施条例》，就如何通过行政复议解决行政争议、化解社会矛盾做出了具体规定。近年来，税收工



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库